



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., MA, W, gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach betreffend Einkommensteuer für 2007 und 2008 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in ihrer Einkommensteuererklärung für 2007 u.a. die Berücksichtigung von Fortbildungskosten in Höhe von 13.085,14 €. Nachdem die Einkommensteuer 2007 erklärungsgemäß festgesetzt wurde, verlangte das Finanzamt im Rahmen einer Nachbescheidkontrolle den betragsmäßigen Nachweis der geltend gemachten Bildungskosten sowie deren beruflichen Konnex.

In Beantwortung der diesbezüglichen schriftlichen Ergänzungsvorhalte gab die Bw. bekannt, dass sie bereits vor ihrer Anstellung im Jänner 2007 als Geschäftsführerin des B Museums den universitären Lehrgang "Interkulturelle Kompetenz" an der Donauuniversität Krems im Herbst begonnen habe. Dieser Lehrgang schließe mit einem "akademischen Titel" ab, sei aber keinem speziellen Berufsbild zuzuordnen. Natürlich habe sie das neu erworbene Wissen

manches Mal auch im Rahmen ihrer Tätigkeit im Museum anwenden können, allerdings bestehe kein direkter Zusammenhang damit. Von ihrem Arbeitgeber habe sie keine finanzielle Unterstützung erhalten.

Die von ihr geltend gemachten Aufwendungen gliederte sie folgendermaßen auf:

Fortbildungskosten:

|                                      |             |
|--------------------------------------|-------------|
| Lehrgangsbeitrag                     | 7.650,00 €  |
| Reisekosten                          | 4.914,28    |
| Ticket Bukarest und retour (Modul 5) | 93,95 €     |
| Hotelrechnung Kitzbühel (Modul 6)    | 145,00 €    |
| Literatur                            | 14,20 €     |
| Internetkosten                       | 208,46 €    |
| Gesamtkosten                         | 13.158,84 € |

Die Reisekosten in Höhe von 4.914,28 € setzten sich aus Kilometergeldern für Fahrtstrecken von 9.406 km in Höhe von 3.574,28 €, Tagesgeldern in Höhe von insgesamt 1.265,00 € und Nächtigungsgeldern von 75,00 € zusammen.

Das Finanzamt hob in der Folge den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 20.3.2008 gemäß § 299 BAO auf und verwehrte in dem damit verbundenen neuen Einkommensteuerbescheid 2007 die Anerkennung der geltend gemachten Fortbildungskosten. Anerkannt wurden lediglich Internetkosten in Höhe von 125,46 € sowie die Kosten der Fachliteratur in Höhe von 14,20 €. In der Begründung wurde ausgeführt, Fortbildungskosten dienten dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung sei es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf diene. Im Fall der Bw. sei kein direkter Zusammenhang zwischen der ausgeübten Tätigkeit und dem Fortbildungskurs erkennbar. Daher seien die Fortbildungskosten um die Kosten des Kurses inklusive Reisekosten zu kürzen. Die geltend gemachten Internetkosten seien um einen 40%igen Privatanteil gekürzt gemeinsam mit den anerkannten Aufwendungen für Fachliteratur als Werbungskosten berücksichtigt worden.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, sie habe 2006 den Studiengang "Interkulturelle Kompetenzen" an der Donauuniversität Krems aufgenommen. Dieser Lehrgang gehe von einem Managementkonzept aus, das an kulturübergreifenden Aktivitäten

---

ansetze. In ihrer achtjährigen Tätigkeit als diplomierte Kommunikationsfachfrau in der Klinik A sei sie unter anderem für die Akquisition von ausländischen Gästen zuständig gewesen. Ihr Dienstverhältnis sei einvernehmlich im Mai 2006 beendet worden. In der Zeit von Juli bis Dezember 2006 habe sie an einem Projekt "Interkulturelle Kommunikation mit arabischen Gästen" gearbeitet.

Die weltweite Verflechtung von Politik, Wirtschaft und Kultur verlange nach Persönlichkeiten, die Unternehmen und ihre Mitarbeiter mit Fachwissen und Verständnis führen könnten. Deshalb sei es für sie unerlässlich gewesen, sich weiteres Spezialwissen anzueignen, um einer künftigen adäquaten Arbeitsstelle gerecht werden zu können.

Im Februar 2007 habe sie nach intensiver Jobsuche die Geschäftsführung des neu zu eröffnenden X Museums unter anderem auch deswegen übernehmen können, weil sie ein sehr breites Spektrum an Kenntnissen – wie auch der Vertiefung der interkulturellen Kommunikation – mitgebracht habe. Um die Fortbildung zu bestreiten, sei ihr ein Bildungskredit gewährt worden.

Ihr Arbeitgeber, eine Kultureinrichtung, die national und international agiere, schätze ihren Wissensschatz aus der Aus- und Fortbildung "Interkulturelle Kompetenzen", vor allem ihre Erfahrungen aus der Geschichte, den Wirtschaftswissenschaften und der Ethnologie sowie die Entwicklung eines Netzwerkes aufgrund ihrer Tätigkeit an der Studie zum Bildungswesen "Bridging Cultures", die in die tägliche Arbeit im Museum eingeflossen seien und ständig evaluiert würden.

Die Bw. ersuchte auch um Überprüfung des Privatanteils der Internetkosten. Sie habe sich auf eigene Kosten einen mobilen Internetanschluss gekauft und bezahle die laufenden Kosten privat, um ortsungebunden für das Museum arbeiten zu können. Damit habe sie den Zugang zu Dokumenten und Korrespondenz des Museums jederzeit gewährleistet. Den mobilen Internetanschluss nutze sie in nur geringem Maße privat (zu ca. 5%), da ihr in ihrem privaten Umfeld eine XLDS Datenverbindung zur Verfügung stehe.

Über Aufforderung des Finanzamtes gab die Bw. bezüglich Verflechtung Ihres Studiums mit der ausgeübten Tätigkeit bekannt, dass sie als Geschäftsführerin des X Museums dafür verantwortlich sei, den wertvollen Fundus der Öffentlichkeit, der Kulturwissenschaft und der Bildungspolitik national und international zugänglich zu machen. Bestehende Kooperationen mit Partnermuseen und Bildungseinrichtungen in Frankreich, Italien, Ungarn und anderen Ländern würden vertieft. Es liege nun dank der angeeigneten Kenntnisse im Lehrgang in ihrer Kompetenz, dem Museum konstruktiv und nachhaltig den interkulturellen Integrationsprozess durch Begegnung und Auseinandersetzung mit kultureller Vielfalt zu erleichtern.

---

Ihre Tätigkeit bestehe im operativen Management als Geschäftsführerin und Beiträgen zur Verwirklichung der Unternehmensziele des X Museums.

Ihrem Schreiben legte die Bw. die Studienverordnung der Donau-Universität Krems über die Einrichtung und den Studienplan des Universitätslehrganges "interkulturelle Kompetenzen", die Stellenbeschreibung des von ihr ausgeübten Berufes sowie einen Dienstzettel bei.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 14.5.2009 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wird nach allgemeiner Darstellung der Rechtslage und Definition der gesetzlichen Begriffe Aus- und Fortbildung sowie Umschulung darauf verwiesen, dass aus den vorgelegten Unterlagen hervorgehe, dass dieses Studium auch für einen größeren Teil der Allgemeinheit von Interesse und diesem auch zugänglich sei. Aus der Sicht der Fortbildung durch Absolvierung einzelner Module fehle der Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit. Die im Rahmen des Studiums erworbenen Kenntnisse könnten nicht in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der Tätigkeit der Bw. als Geschäftsführerin des X Museums verwertet werden. Laut den vom Finanzamt durchgeföhrten Erhebungen im Internet biete der Lehrgang Führungskräften eine praxisorientierte und wissenschaftlich fundierte Weiterbildung für eine Tätigkeit im internationalen Umfeld. Da das Studium nicht dazu diene, in dem jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu sein, sondern dazu diene, den Studierenden eine große Vielfalt von Berufsmöglichkeiten zu bieten, stellten die der Bw. erwachsenen Kosten keine Fortbildungskosten dar.

In dem rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wies die Bw. nochmals darauf hin, dass die Aufwendungen für ihre Bildungsmaßnahmen ausschließlich ihr berufliches Weiterkommen beträfen. Sie wollte mit der Weiterbildung in ihrem Fachbereich einer künftigen adäquaten Arbeitsstelle gerecht werden.

Die Bw. machte auch in ihrer Einkommensteuererklärung für 2008 die ihr im Zusammenhang mit dem Universitätslehrgang entstandenen Aufwendungen als Fortbildungskosten in Höhe von 2.650,00 € und Reisekosten von 2.080,20 € geltend.

Über Aufforderung durch das Finanzamt erklärte sie, von ihrem Dienstgeber keinerlei finanzielle Förderung ihres Studiums erhalten zu haben. Sie habe ihr Studium außerhalb der Dienstzeit bzw. im Zeitausgleich oder Urlaub absolviert. Reisekosten oder Diäten seien niemals vergütet worden. Hinsichtlich der Abschreibung der Internetkosten gab sie bekannt, dass sie dieses zu 1/3 zu Studienzwecken und zu einem weiteren Großteil für ortsbundenes Arbeiten für ihre Funktion als Geschäftsführerin genutzt habe. Für private Zwecke sei der mobile Anschluss kaum genutzt worden.

Im Einkommensteuerbescheid 2008 vom 3.9.2009 wurden die geltend gemachten Werbungskosten mit der Begründung, es bestehe kein direkter Zusammenhang zwischen der von der Bw. ausgeübten Tätigkeit und dem Fortbildungskurs, nicht berücksichtigt. Die Internetkosten seien nach Abzug eines 40%igen Privatanteiles in Höhe von 60,00 € anerkannt worden.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung verwies die Bw. auf ihre bisherigen Ausführungen im Berufungsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2007.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Nachdem die Bw. zuvor als Assistentin der Geschäftsführung einer Kuranstalt tätig war, wurde sie in den Jahren 2007 und 2008 als Geschäftsführerin des X Museums beschäftigt. Laut Stellenbeschreibung war sie Vorgesetzte von fünf Mitarbeitern. Als Zielsetzung der Stelle wird ein operatives Management als Geschäftsführung, Beiträge zur Verwirklichung der Unternehmensziele sowie der optimierte Ablauf der gesamten Administration genannt. Der Aufgaben- und Verantwortungsbereich der Bw. umfasste folgende Bereiche:

- Strategisches und operatives Management des Museums
- Personalmanagement
- Einführung einer Positionierung des Museums im regionalen, österreichischen, grenzüberschreitenden und internationalen Kulturtourismus
- Akquisition von Veranstaltungen, Sonderausstellungen, Seminaren und Kongressen
- Auslastung des Museums
- Zusammenarbeit mit kulturellen, touristischen Organisationen (kommunal, national, international)
- Kontaktpflege zu Institutionen des Schulwesens, zur Wirtschaft und Industrie
- Forcierung der Eigenveranstaltungen unter Zusammenarbeit mit Gemeinde, Vereinen und Leistungsträgern
- Organisation, Koordination und Durchführung von Veranstaltungen und Sonderausstellungen
- Suche und Evaluierung von potentiellen Sponsoren und Förderern des Museums
- Erstellen eines Marketingplanes
  - Konzeption hinsichtlich Werbung, Öffentlichkeitsarbeit und Verkaufsförderung einschließlich Ausarbeitung der hiefür notwendigen Budgets, Hilfsmittel, Organisations- und Durchführungsmaßnahmen
- Erstellung des Budgets in den Bereichen

- Umsatzprognose
- Kostenstruktur
  - Wareneinsatz
  - Mitarbeiter/innen-Aufwand
  - Betriebskosten (Energie, Instandhaltung)
  - Verwaltung
  - Werbung/Marketing
- Erstellung periodischer Geschäftsberichte
- Kontrolle der laufenden Buchhaltung

Bereits im Jahr 2004 hatte die Bw. innerhalb des Colleges für Berufstätige der Werbeakademie die Fachrichtung Kommunikationsmanagement erfolgreich absolviert.

Im Herbst 2006 begann sie das Studium "Interkulturelle Kompetenzen" an der Donauuniversität Krems. Voraussetzung für die Zulassung zu diesem Studium war ein Studienabschluss an einer in- oder ausländischen Universität. In begründeten Ausnahmefällen konnte eine einschlägige, mindestens dreijährige Berufspraxis mit interkulturellem Inhalt einem Studienabschluss gleichgestellt werden.

Da die Bw. über kein abgeschlossenes Studium verfügte, wurde sie aufgrund ihrer Berufspraxis zum Studium zugelassen.

Ziel des Master-Studiums "Interkulturelle Kompetenzen" ist der Erwerb der in internationalen und interkulturellen Berufsfeldern erforderlichen Wissens-, Kommunikations- und Handlungskompetenzen.

Das Studium umfasst insgesamt 525 Unterrichtsstunden (Std.) bzw. 35 Semesterstunden sowie die Erstellung einer Master-Thesis. Im Rahmen des Unterrichtsprogrammes sind neun Pflichtmodule, ein Wahlmodul und ein Praxisprojekt zu absolvieren sowie eine Master-These zu verfassen. Dem entsprechen 120 ECTS.

Fächer:

|   | Std. | ECTS |
|---|------|------|
| Herausforderungen der Globalisierung          | 40   | 8    |
| Religiöse und kulturelle Grundlagen           | 40   | 8    |
| Politische und wirtschaftliche Strukturen     | 40   | 8    |
| Ethnosoziologische und psychologische Aspekte | 40   | 8    |
| Regionale Schwerpunkte                        | 40   | 8    |
| Interkulturelle Wahrnehmung und Kommunikation | 40   | 8    |
| Self-Management im internationalen Kontext    | 40   | 8    |

|  |     |     |
|--|-----|-----|
| Interkulturelles Management                                    | 40  | 8   |
| Interkulturelles Konfliktmanagement                            | 40  | 8   |
| Wahlmodul  | 40  | 8   |
| "Independent Study" (Hausarbeit)                               | 30  | 4   |
| Methoden wissenschaftlichen Arbeitens (als Fernlerneinheit)    | 15  | 2   |
| Schriftliche Analyse eines eigenen Praxisprojektes             | 85  | 12  |
| Masterthese (mit Vorbereitung und wissenschaftliche Betreuung) |     | 22  |
|  | 525 | 120 |

Folgende Wahlmodule wurden angeboten:

- Islamische Kulturen
- Frauen in internationalen Organisationen
- Tourismus als interkulturelle Herausforderung
- Interkulturelle Mediation

Aus diesem Angebot war ein Modul zu belegen.

Laut Homepage der Donau-Universität Krems bietet der Master-Lehrgang "Interkulturelle Kompetenzen" (angehenden) Führungskräften eine praxisorientierte und wissenschaftliche fundierte Weiterbildung als Basis für eine Tätigkeit im internationalen Umfeld.

Von der Bw. wurden im Zusammenhang mit der Teilnahme an dem Studienlehrgang folgende Kosten angeführt:

Kosten laut Bw.

|                              | 2007       | 2008       |
|------------------------------|------------|------------|
| Studiengebühren              | 7.650,00 € | 2.550,00 € |
| Reisekosten laut Beilage     | 4.914,28 € | 2080,20 €  |
| Ticket Wien – Bukarest -Wien | 93,95 €    |            |
| Hotelrechnung Bukarest       | 132,95 €   |            |
| Hotelrechnung Kitzbühel      | 145,00 €   |            |
| Literatur                    | 14,20 €    |            |
| Internetkosten               | 208,46 €   | 100,00 €   |

---

Sämtliche Aufwendungen – mit Ausnahme der Reisekosten – wurden von der Bw. der Höhe nach belegmäßig nachgewiesen.

Die Reisekosten setzen sich aus Kilometergeldern für die Fahrten zur Universität sowie zu den weiteren Orten, an denen Module abgehalten wurden (zum Beispiel Kitzbühel), Tagesgebühren (2007: 1.265,00 €; 2008: 382,80 €) und Nächtigungsgebühren zusammen. Insgesamt wurde im Jahr 2007 eine Fahrtstrecke von 9.406 km und 2008 von 4.370 km zurückgelegt. Tagesgelder wurden auch für Tage verrechnet, denen keine auswärtige Nächtigung folgte. Im Jahr 2007 verbrachte die Bw. im Rahmen ihres Studiums 5 Nächte in Kitzbühel, 5 Nächte in Alpbach und 5 Nächte in Bukarest. Im Jahr 2008 waren keine auswärtigen Nächtigungen erforderlich.

Es wird davon ausgegangen, dass das mobile Internet zu 80% im Rahmen des Studiums und der beruflichen Tätigkeit genutzt wurden, und nur 20% auf private Nutzung entfielen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Finanzamtsakt abgehefteten Unterlagen sowie hinsichtlich der Internetkosten aufgrund folgender Beweiswürdigung:

Die Bw. brachte glaubhaft vor, dass sie das Internet in erster Linie für ihr Studium sowie für ihrer Tätigkeit als Geschäftsführerin des genannten Museums nutze. Das Finanzamt schied einen Privatanteil von 40% aus, wobei es davon ausging, dass die Nutzung des mobilen Internets im Rahmen des von der Bw. betriebenen Studiums privat veranlasst sei. Gelangt man jedoch – wie nachfolgend dargelegt – zu der Ansicht, dass das Studium der Bw. eine Bildungsmaßnahme darstellt, so sind auch die Kosten der darauf entfallenden Internetnutzung als Werbungskosten zu berücksichtigen. Dementsprechend wird davon ausgegangen, dass eine rein private Nutzung des Internet nur zu 20% vorliegt.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Zif. 10 EStG 1988](#) sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des [§ 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift](#) zu berücksichtigen.

Mit der Einfügung der Z 10 in die Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG 1988 durch das StRefG 2000 sollte die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für

---

die Fortbildung andererseits gelockert werden. Wie sich aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ergibt, sollen im Gegensatz zur Rechtslage vor dem StRefG 2000 auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen; sie fallen unter die vom Gesetz angesprochenen, im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen. Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können (vgl. VwGH 22.09.2005, [2003/14/0090](#)).

Ein Universitätsstudium, aber auch ein Fachhochschulstudium dient in der Regel nicht der Berufsförderung, sondern der Berufsausbildung. Dies gilt auch für einen umfassenden postgradualen Studiengang, es sei denn, das postgraduale Studium wäre mit dem abgeschlossenen ersten Studium, auf Grund dessen der Steuerpflichtige seinen Beruf ausübt, derart qualifiziert verflochten, dass dadurch die Ausweitung der Berufskenntnisse ermöglicht wird. Unter dieser Voraussetzung ist die Absolvierung des postgradualen Studiums nicht als Ausbildung für das Ergreifen eines Berufes zu betrachten, sondern stellt sich als eine den Beruf fördernde Ergänzung, Vermehrung und Vertiefung der vorhandenen Kenntnisse im Sinne einer Berufsförderung dar (vgl. VwGH 31.01.2002, [2001/15/0098](#)).

Im gegenständlichen Fall war die Bw. im Streitzeitraum als Geschäftsführerin eines Museums tätig und als solche gefordert, das Museums im regionalen, österreichischen, grenzüberschreitenden und internationalen Kulturtourismus einzuführen und zu positionieren, Veranstaltungen, Sonderausstellungen, Seminare und Kongresse zu akquirieren, für die Auslastung des Museums zu sorgen und die Zusammenarbeit mit kulturellen, touristischen Organisationen (kommunal, national, international) sowie die Kontaktpflege zu Institutionen des Schulwesens, zur Wirtschaft und Industrie zu pflegen. Gerade die diesbezüglich benötigten Fähigkeiten sollten laut den vorliegenden Unterlagen der Donauuniversität Krems im Rahmen des Studienlehrganges vermittelt werden. Der Master-Lehrgang "Interkulturelle Kompetenzen" soll ja gerade (angehenden) Führungskräften eine praxisorientierte und wissenschaftliche fundierte Weiterbildung als Basis für eine Tätigkeit im internationalen Umfeld bieten. Es kann daher nicht von der Hand gewiesen werden, dass im Studienlehrgang erworbenen Fähigkeiten und Kenntnisse für die Bw. als Geschäftsführerin eines Museums, mit der Aufgabe dieses international bekannt zu machen und zu etablieren, von großem Nutzen waren und im Rahmen der von ihr ausgeübten Tätigkeit verwertet werden konnten.

---

Die in Zusammenhang mit der Absolvierung des Studienlehrganges angefallenen Aufwendungen stellen daher abzugsfähige Fort- bzw. Ausbildungsaufwendungen dar. Diesbezüglich sind daher sämtliche unmittelbaren Kosten der Bildungsmaßnahme wie Kurskosten, Fahrkosten im tatsächlichen Ausmaß sowie Tagesgelder und Nächtigungskosten anzuerkennen.

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind – unabhängig vom Vorliegen einer Reise – stets in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten anzusetzen, wobei eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt (vgl. VwGH 28.10.2010, [2007/15/0040](#) und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs). Es besteht daher kein Anlass, von den von der Bw. mithilfe des amtlichen Kilometergeldes geschätzten Fahrtkosten abzugehen.

Das Tagesgeld für Inlandsreisen beträgt gemäß § 16 Abs. 1 Zif. 9 iVm [§ 26 Zif. 4 EStG 1988](#) 26,40 € pro Tag. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofs steht eine Tagesgeld allerdings nur dann zu, wenn eine Nächtigung erforderlich ist; dauert die Reise nur einen Tag, kann ein Verpflegungsmehraufwand durch die Mitnahme von Lebensmitteln vermieden werden (vgl. Doralt, aaO Tz 196 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs). Daher können nur für jene Tage Tagesgelder berücksichtigt werden, denen auch eine auswertige Nächtigung folgt. Da insgesamt 15 auswärtige Nächtigungen im Jahr 2007 erforderlich waren, stehen auch nur 15 Tagesgelder zu, wobei 10 Nächtigungen im Inland und 5 Nächtigungen in Bukarest zu berücksichtigen sind.

Das Tagesgeld für Auslandsdienstreisen darf gemäß [§ 26 Zif. 4 lit. d EStG 1988](#) bis zum täglichen Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden. Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu. Erfolgt eine Abrechnung des Tagesgeldes nach Kalendertagen, steht das Tagesgeld für den Kalendertag zu. Für Rumänien beträgt der tägliche Höchstsatz den von der Bw. geltende gemachten Betrag von 36,80 €.

Dementsprechend sind an Tagesgeldern im Jahr 2007 insgesamt 462,40 € (= 10 x 26,40 € sowie 202,04 € an Auslandstagesgeldern für Bukarest) zu berücksichtigen und nicht wie von der Bw. geltend gemacht 1.265,00 €. Im Jahr 2008 können keine Tagesgelder berücksichtigt werden.

Die Höchststufe der Nächtigungsgebühr beträgt gemäß [§ 13 Abs. 1 der Reisegebührenvorschrift](#) 1955 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung 18,10 €. Gemäß [§ 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift](#) kann dem Beamten ein Zuschuss zur Nächtigungsgebühr bis zur Höhe der tatsächlich nachgewiesenen Auslagen, höchstens aber

bis zu 350% der Nächtigungsgebühr, gewährt werden, wenn er nachweist, dass die tatsächlichen unvermeidbaren Auslagen für die in Anspruch genommene Nachtunterkunft die ihm zustehende Nächtigungsgebühr übersteigen. Beheizungszuschläge dürfen hiebei, soweit sie in dem Zuschuss nicht Deckung finden, gesondert in Rechnung gestellt werden. Der im Inland maximal abzugsfähige Betrag beläuft sich daher auf 81,45 €.

Da die von der Bw. geltend gemachten Nächtigungskosten diesen Rahmen nicht übersteigen, sind die beantragten Nächtigungskosten in voller Höhe anzuerkennen.

Von den geltend gemachten Internetkosten sind – wie oben dargelegt - 20% auszuscheiden, womit 2007 41,69 € (20% von 208,46 €) und 2008 20,00 € (= 20% von 100,00 €) abzuziehen sind.

Die zu berücksichtigenden Aus- und Fortbildungskosten werden daher folgendermaßen ermittelt:

|  | 2007        | 2008       |
|--|-------------|------------|
| Aus- und Fortbildungskosten lt. Bw.        | 13.158,84 € | 4.730,20 € |
| Differenz Tagesgelder                      | -802,60 €   | -382,80 €  |
| Differenz Internetkosten                   | -41,69 €    | -20,00 €   |
| Anzuerkennende Aus- und Fortbildungskosten | 12.314,55 € | 4.327,40 € |

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 31. Mai 2012